

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBÉIS

FLÁVIA SOTERO WESTPHAL

AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DA GESTÃO OPERACIONAL NA
ÁREA DE SUPRIMENTOS DE UMA EMPRESA METAL MECÂNICA

CRICIÚMA/SC
2012

FLÁVIA SOTERO WESTPHAL

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DA GESTÃO OPERACIONAL NA
ÁREA DE SUPRIMENTOS DE UMA EMPRESA METAL MECANICA**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do grau de
Bacharel no curso de Ciências Contábeis da
Universidade do Extremo Sul Catarinense,
UNESC.

Orientador: Professor Especialista Marcos
Danilo Viana

CRICIÚMA/SC

2012

FLÁVIA SOTERO WESTPHAL

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DA GESTÃO OPERACIONAL NA
ÁREA DE SUPRIMENTOS DE UMA EMPRESA METAL MECANICA**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do grau de
Bacharel no curso de Ciências Contábeis da
Universidade do Extremo Sul Catarinense,
UNESC, com Linha de pesquisa em
Auditoria.

Criciúma, 22 de Novembro de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Professor Esp. Marcos Danilo Viana – Orientador

Professora Andréia Cittadin – Examinador 1

Professor Cleyton de Oliveira Ritta – Examinador 2

Dedico este trabalho ao meu filho que me faz sentir mais forte quando preciso, e também pelo amor e sentido que deu em minha vida.

AGRADECIMENTOS

Por acreditar em minha capacidade de vencer os desafios, e por estar ao meu lado em mais uma conquista de minha vida agradeço imensamente a Deus, e aos meus pais Donato e Maria Madalena que me proporcionaram este momento tão importante me dando apoio e compreensão.

Ao meu irmão Felipe; minhas irmãs Fernanda, Franciele e Francine que sempre estiveram ao meu lado me dando suporte, amor e carinho sem fim.

Ao meu marido Alexsandro por ser tão companheiro, amigo e paciente nas horas que precisei.

Ao meu filho que pôde compreender e me ajudar a concluir mais esta conquista.

Ao meu orientador, Professor Marcos Danilo Viana, e todos os professores do curso de Ciências Contábeis pelo apoio, pelos conhecimentos transmitidos e pela paciência para que eu chegasse até aqui.

Aos meus amigos que me escutaram e compreenderam minhas palavras.

Enfim, a todos que de alguma forma estiveram ao meu lado me dando todo apoio preciso, meu muito obrigada!

“As pessoas mais felizes não têm as melhores coisas. Elas sabem fazer o melhor das oportunidades que aparecem em seus caminhos.”

Autor Desconhecido

RESUMO

WESTPHAL, Flávia Sotero. **Auditoria Interna como Ferramenta da Gestão Operacional na Área de Suprimentos de uma Empresa Metal Mecânica.** 2012. p. Orientador Marcos Danilo Viana. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Devido à forte concorrência entre as empresas dos mais diversos setores, onde cada organização procura promover melhorias que podem proporcionar maior segurança e proteção aos seus bens patrimoniais e financeiros. Além de oferecer a seus clientes serviços e produtos de melhores qualidades. Para que isto ocorra, as empresas devem dispor de sistemas organizacionais eficientes e seguros. A manutenção de controles eficientes e seguros proporciona a administração das sociedades empresárias, independentemente de seu porte, informações gerenciais mais consistentes e precisas. Através de sistemas de controles internos, seguros e eficientes os executivos das organizações podem melhor analisar a efetiva situação de suas empresas. A adoção sistemática dos serviços de auditoria pode determinar um melhor acompanhamento na obediência das rotinas de trabalho e das políticas administrativas estabelecidas pela alta administração da sociedade. Neste trabalho, apresentou-se a fundamentação teórica sobre a auditoria, de suas normas e procedimentos, além dos aspectos conceituais que envolvem os controles internos. Além disso, para melhor entendimento do presente trabalho, procedeu-se o estudo de caso sobre os procedimentos operacionais desenvolvidos por uma empresa do ramo metal mecânico da região de Criciúma – SC, na área de Suprimentos, que abrange as atividades de Compras, Almoxarifado (estoque de materiais para produção). Na abordagem do estudo de caso consideraram-se as regras estabelecidas pela literatura em comparação com as rotinas de trabalho desenvolvida pelos setores que compõem a área de Suprimento, bem como o roteiro de procedimento aplicável pelas empresas de auditoria, na avaliação de controle interno da área em questão. O resultado da avaliação dos procedimentos operacionais utilizados pela empresa em estudo fez com que levássemos ao conhecimento da administração as situações encontradas e as medidas julgadas necessárias. Isto, com o propósito de estabelecer maior segurança e eficiência aos controles internos e por conseqüências auxiliar nas tomadas de decisões mais adequadas. A conclusão que se chegou neste estudo é que a empresa possui a necessidade de adequar seus sistemas operacionais na área de Suprimento. Pode-se destacar que os dados coletados e as referências bibliográficas utilizadas neste estudo trouxe grande contribuição ao aprendizado do autor desta obra, bem como melhorias aos processos organizacionais da empresa sob estudo. Evidenciou-se também que os serviços de auditoria interna trazem maior segurança a suas informações contábeis e gerenciais que sustentam as tomadas de decisões.

Palavras chave: sistemas organizacionais, serviços de auditoria; área de Suprimentos - compras, almoxarifado (estoque de materiais para produção).

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01: Diagrama da logística	25
Figura 02: Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna.....	28
Figura 03: Principais diferenças entre auditorias internas e externas.....	29
Figura 04: Princípios e fundamentos do controle interno	36
Figura 05: Exemplo de estrutura de contas a pagar	43
Figura 06: Estrutura organizacional da empresa no ramo metal mecânico	46
Figura 07: Exemplo de Fluxograma sobre Estoque	52

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

DC – Demonstração Contábil

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

NBC P – Norma Brasileira de Contabilidade Profissional

NBC T – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica

NF – Nota Fiscal

PC – Princípio Contábil

SC – Santa Catarina

UNESC – Universidade do Extremo Sul Catarinense

Prof. – Professor

p. – Página

OP – Ordem de Produção

TI – Tecnologia e informação

EPI – Equipamento de Proteção Individual

OC – Ordem de Compra

PCP - Planejamento e Controle da Produção

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	12
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2 Objetivos Específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 DA AUDITORIA	16
2.1.1 Origem e Evolução da Auditoria	17
2.1.2 Conceitos e Objetivos da Auditoria	18
2.1.3 Vantagens dos trabalhos da Auditoria	18
2.1.4 Tipos de Auditoria: Funções e Diferenças	19
2.1.4.1 Auditoria Interna	19
2.1.4.2 Auditoria Externa	26
2.1.5 Normas e Procedimentos dos Trabalhos de Auditoria	26
2.1.6 Diferença entre Auditoria Interna e Auditoria Externa	27
2.1.7 Planejamento e Programas dos Trabalhos de Auditoria	29
2.1.8 O Papel do Auditor e seus Deveres	30
2.2 DOS CONTROLES INTERNOS	33
2.2.1 Conceitos e objetivos dos Controles Internos	33
2.2.2 Funções dos Controles Internos	34
2.2.3 A Importância dos Controles Internos	35
2.2.4 Limitações dos Controles Internos	37
2.2.5 Dos Controles Internos na área de suprimentos	38
2.2.5.1 Estrutura e Procedimentos da área de compras	38
2.2.5.2 Estrutura e Procedimentos de Estoque	41
2.2.6 Dos Controles Internos na Área Financeira	41
2.2.6.1 Estrutura e Procedimentos do Setor de Contas a Pagar	42
3 ESTUDO DE CASO - APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E AVALIAÇÃO DOS PROCESSOS ORGANIZACIONAIS	44

3.1 IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA	45
3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	45
3.3 AVALIAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA EMPRESA EM ESTUDO NA ÁREA DE SUPRIMENTOS	46
3.3.1 Estrutura e Atividades do setor de Compras.....	47
3.3.1.1 Descrição do Processo de Compras.....	47
3.3.2 Estrutura e Atividades no Setor de Estoque (Almoxarifado)	51
3.3.3 Estrutura e atividades no setor de Contas a Pagar.....	53
3.4 PROPOSTAS PARA ADEQUAÇÕES NA AREA DE SUPRIMENTOS.....	54
3.4.1 - Do Setor de Compras	54
3.4.2 Setor de Estoque e Almoxarifado.....	55
3.4.3 Setor de Contas a Pagar.....	56
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	58
REFERÊNCIAS.....	61

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, as empresas estão procurando manter sistemas de controles internos, eficientes e seguros, como forma de garantir maior exatidão dos registros de suas operações, além de proporcionar segurança e proteção aos seus negócios.

Quanto melhor for o controle interno de uma empresa, menor será seu risco em relação aos erros e/ou fraudes, melhorando assim o desempenho das organizações.

Neste estudo está sendo apresentados os procedimentos operacionais adotados por uma empresa do ramo metal mecânico, na área de Suprimento, bem como a avaliação desses sistemas por parte da auditoria interna. Destacam-se ainda, os aspectos teóricos que revestem os controles internos e as normas e procedimentos aplicáveis aos trabalhos da auditoria.

O estudo sobre o trabalho da auditoria foi realizado através dos exames dos registros contábeis e administrativos, formando por base os documentos e as observações do funcionamento dos sistemas operacionais utilizado em estudo. Destaca-se ainda que a organização é bastante importante pois impulsiona o crescimento e sucesso da mesma.

Cabe ressaltar que a auditoria interna e os controles internos devem ser feitos e conferidos por pessoas responsáveis e que tenham conhecimento do que está sendo feito, para que se tenha certeza de que os procedimentos adotados estão sendo feito em base sólida e sustentáveis às tomadas decisões.

Com base nas praticas que a empresa desenvolve em suas atividades na área de Suprimentos comparando com a fundamentação teórica das referencias bibliográfica pesquisada, o trabalho apresenta um tema bastante interessante dentro dos princípios éticos e de melhor qualidade que dizem respeito ao auditor e controles internos.

O tema e problema apresentado se fazem necessário para compreender os objetos deste estudo. Para sustentar a fundamentação teórica, destacaram-se neste estudo as citações apontadas pelos livros, artigos e demais matérias que puderam ajudar no desenvolvimento deste trabalho. Por fim, apresentou-se o resultado do estudo de caso dentro da empresa em que foi realizado este presente trabalho, destacando o que foi observado e melhorado nos controles internos dentro da área de suprimentos e, o resultado obtido.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Cada vez mais as empresas buscam melhorar a estrutura organizacional de seu negócio para garantir maior sucesso e assim proteger seu patrimônio.

Para que se tenha garantia do processo e, também segurança em suas operações as empresas buscam formas para avaliar seus procedimentos e para saber sua real situação. Para tanto, torna-se necessário que as empresas implantem sistemas de controles internos mais eficientes e seguros para que os administradores possam ter informações concretas e verdadeiras da organização.

Uma das áreas que apresenta maior impacto nos resultados das empresas é a de Suprimentos que envolvem; as compras, e estoque (almoxarifado), onde os processos organizacionais devem ser desenvolvidos com maior cuidado e atenção durante todo o processo que vai desde o pedido enviado para compras até o armazenamento dos produtos.

Partindo do que foi citado acima o presente estudo vai apresentar os trabalhos da auditoria interna como instrumento essencial na gestão operacional da área de Suprimentos, verificando-se os controles internos do setor, como este ocorre, quando ocorre e, de que forma estes controles auxiliam na segurança do todo o processo administrativo dentro da empresa.

O tema escolhido que se vai abordar tem o intuito de mostrar o resultado dos trabalhos de auditoria na avaliação dos controles internos, bem como a necessidade de se manter o trabalho do auditor, além de mostrar os sistemas de funcionamento dos controles interno de uma organização na área de Suprimento.

O presente estudo vai responder a seguinte questão: a detecção das inadequações dos sistemas operacionais e a forma de utilização dos procedimentos usuais à auditoria interna, de avaliação das atividades da área de Suprimentos podem contribuir para assegurar maior eficiência dos processos organizacionais e controle do mesmo?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar os sistemas operacionais e aplicar os procedimentos de auditoria interna na avaliação dos processos

organizacionais da área de Suprimentos de uma empresa do ramo metal mecânico da região sul de Santa Catarina.

1.2.1 Objetivo Geral

A verificação dos procedimentos utilizados por uma empresa do ramo metal mecânico por parte da auditoria interna, e se for o caso, propor medidas de adequação ao funcionamento dos controles internos dessa organização.

1.2.2 Objetivos Específicos

O objetivo específico deste trabalho consiste em:

- Apresentar os aspectos conceituais da auditoria e dos controles internos;
- Mostrar os procedimentos utilizados pela empresa em estudo na área de Suprimentos;
- Demonstrar os resultados da auditoria interna e apresentar as recomendações necessárias às adequações, a partir da avaliação efetuada.

1.3 JUSTIFICATIVA

O trabalho mostra a importância e a necessidade de se manter em uma organização os trabalhos dentro da contabilidade bem como sistemas de controles eficientes. Devido a auditoria ter o papel de oferecer medidas reguladoras aos processos organizacionais, como também minimizar a incidência de erros e fraudes.

Segundo destaca Hoog & Carlin (2009, p.53):

A auditoria contábil é a certificação dos elementos da contabilidade com o exercício da sociedade empresaria, assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do patrimônio, visando a minimização dos riscos operacionais, fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos do mercado e outros, através de técnicas específicas.

Disto desprende-se que os serviços da auditoria contribuem para melhorias nos sistemas operacionais e mais segurança em todo o processo que rege a contabilidade.

A empresa deve ter alguém que verifique se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado. Os objetivos principais da auditoria interna são:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas.

- Avaliar a necessidade de aprimorar ou modificar as normas existentes.

Aí surge a figura do auditor interno cujas funções coincidem com os próprios objetivos da auditoria interna como já foi visto. (CHERMAN, 2005, pp. 15-16).

Este estudo está sendo desenvolvido de forma a contribuir no processo de melhoria dos sistemas operacionais de uma empresa do ramo metal mecânica. Hoog & Carlin, 2009, p. 61, destaca “[...] a aplicação dos trabalhos tem fundamento na validação e avaliação dos controles internos e demais procedimentos [...]”.

Além do mencionado, destaca-se ainda que este trabalho também busca contribuir com os acadêmicos em formação que tenham interesse em conhecer um pouco mais sobre os trabalhos da auditoria interna dentro de uma organização.

1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este trabalho vai mostrar os estudos relacionados a auditoria interna e os controles internos de uma organização, na área de Suprimentos.

Para (Araújo, Arruda, & Barreto, 2008, p. 1), “a tarefa de conceituar auditoria não é das mais fáceis, especialmente em face da possibilidade da aplicação dessa técnica em muitas áreas do conhecimento humano”. Os autores ainda ressaltam que inicialmente era utilizada por ingleses e conhecida como conjuntos de procedimentos técnicos nos registros contábeis.

Dentro da metodologia, os procedimentos adotados para elaboração deste trabalho classificam-se em dois tipos, sendo eles:

- Estudo de caso feito em uma empresa a partir dos exames dos documentos e da observação dos procedimentos adotados pela área de suprimentos.
- Revisão bibliográfica através de livros, revistas, artigos e internet.

De acordo com Andrade (2005, p. 125), o estudo de caso: “baseia-se na observação dos fatos tal qual como ocorrem na realidade”.

O outro procedimento adotado é a pesquisa bibliográfica que mostra a própria teoria [...] a auditoria ou inspeção de contabilidade tende a prevenir fraudes ou erros dos subalternos; o comerciante que a impõe em sua casa, quer com isso, controlar todo o seu pessoal, desde o gerente até o estafeta (subalterno) [...]. (CHERMAN, 2005, p. 1).

Dentro da teoria Cervo, Bervian, Silva (2007, p. 61), descreve que: “procura descobrir, com precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características”.

Em um de seus livros Andrade (2005, p.124) comenta que “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”.

Tanto o estudo de caso quanto a pesquisa bibliográfica é bastante importante para que se possa ter o conhecimento e a comprovação de estar relatando cientificamente o verdadeiro sentido e importância da pesquisa feita.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresentam-se os aspectos conceituais que dizem respeito à auditoria como: a sua classificação em auditoria interna e externa, bem como os processos organizacionais utilizados pela área de Suprimentos que compreende: as atividades relacionadas às compras e ao setor de Almoxarifado, no que diz respeito aos estoques materiais relacionados às atividades da empresa do ramo metal mecânico, objeto desse estudo.

2.1 DA AUDITORIA

A auditoria é uma das ferramentas mais essenciais à gestão das empresas. Ela nos mostra como está o desenvolvimento dos processos organizacionais, o desempenho dos negócios comerciais e operacionais de uma organização, visto que contribui com o auxílio a administração e seus gestores com informes mais precisos para as tomadas de decisões.

Conforme Santos, Schmidt, Gomes (2006, p. 22):

a auditoria das demonstrações contábeis almeja examinar as informações nelas contidas; assim, é evidente que todos os itens, formas e métodos que as influenciam também estarão sendo examinados. O exame da auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros com características controladoras, a obtenção de evidências de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão dos registros e as demonstrações deles decorrentes.

As informações obtidas através do estudo dos aspectos conceituais da auditoria podem mostrar possíveis fraudes e erros caso estes existam, pois seu papel é exatamente de trazer mais segurança e regularizar os procedimentos e registros da organização.

Para Basso (2005, p. 94),

a auditoria, como uma técnica contábil, é dos meios de que se utiliza a Contabilidade para atingir seus fins, uma vez que o objetivo de ambas é o patrimônio; à Contabilidade cabe a vigilância sobre o patrimônio e suas variações e a auditoria a fiscalização dos procedimentos e registros e a certificação da confiabilidade das demonstrações e informações contábeis por ela geradas.

No entanto, busca-se na auditoria a confiança e segurança para saber de fato a situação real da empresa e assim tomar decisões mais cabíveis para um melhor desenvolvimento e sucesso das organizações.

2.1.1 Origem e Evolução da Auditoria

A auditoria surgiu devido à necessidade das empresas em acompanhar, fiscalizar e controlar a execução dos registros dentro das organizações.

Attie (2001, p.7) diz que:

Em essência, a causa da evolução da auditoria, que é decorrente da evolução da contabilidade, foi a do desenvolvimento econômico dos países, síntese do crescimento das empresas e da expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e práticas financeiras como uma força motriz para o desenvolvimento da economia de mercado.

No surgimento da auditoria se notou o quanto ela trouxe de informações verdadeiras. Logo então se tornou um elemento importante para implantação dentro das empresas.

Para Marques (2010, p. 13), a evolução da auditoria deu-se paralelamente com o desenvolvimento econômico, que impulsionou as grandes empresas, formadas por capitais de muitas pessoas, onde necessitou de um controle adequado para proteção de seus patrimônios.

A auditoria foi se tornando cada vez mais importante para os gestores das empresas, a cada passo foi trazendo mais segurança nas informações.

De acordo com Basso (2005, p. 101, apud FRANCO e MARRA, 1982, p. 34-35): “ O surgimento e o progresso dos serviços de auditoria verifica-se em todos os países do mundo, como consequência, especialmente, dos seguintes fatores apontados:”

- O crescimento de empresas, cuja complexibilidade e ramificações tornam possível aos administradores controlar todos os atos de seus colaboradores;
- O aparecimento, cada vez em maior número, das sociedades de capital aberto;
- A utilização sempre crescente de capitais de terceiros por parte das empresas;
- O crescimento da importância do imposto de renda baseado nos resultados obtidos pelas empresas, na receita pública de muitos países;
- O controle cada vez maior do poder público sobre as empresas privadas e entidades que exercem atividades relacionadas ao interesse público;
- A exportação de capitais, ou seja, a instalação de subsidiárias de empresas multinacionais, exigindo a fiscalização e o controle das atividades dessas subsidiárias.

Diante disto, cabe destacar que o crescimento da auditoria só contribui para o melhoramento das organizações. E é no trabalho de auditoria que as empresas obtêm as informações de forma segura para tomar as melhores decisões.

2.1.2 Conceitos e Objetivos da Auditoria

A contabilidade através do seu melhoramento contínuo trouxe mais uma ferramenta para aprimoramento nas organizações. Os serviços de auditoria usado pelas empresas proporcionou informações mais precisas aos registros contábeis e administrativo.

Conforme Franco e Marra (2001, p.28),

a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivado mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes.

Os trabalhos da auditoria têm por objetivo trazer informações reais além de promover uma redução nos índices de fraudes e erros que reflete nas demonstrações contábeis.

Para Santos, Schmidt, Gomes (2006, p. 23), o objetivo principal da auditoria pode ser descrito como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações contábeis preparada pela empresa auditada.

Deste contexto, cabe dizer que a auditoria tem por objetivo examinar as demonstrações e transcrever as verdades e irregularidades das mesmas, evitando decisões que possam prejudicar o andamento da empresa.

2.1.3 Vantagens dos trabalhos da Auditoria

Os trabalhos realizados pela auditoria só trazem vantagens para todos os envolvidos em uma mesma organização, pois ela mostra dados efetivos e confiáveis das demonstrações.

De acordo com Jund (2001, p. 31)

A auditoria deixou de ser, para as entidades e especialmente para as empresas da atualidade, apenas mais um instrumento criado pela administração para aumentar seus controles sobre o pessoal administrativo. Atualmente, é meio indispensável de confirmação da eficiência dos controles e fator de maior tranquilidade para a administração e de maior garantia dos investidores.

A auditoria só trás benefícios para a empresa, pois seu objetivo é mostrar a real situação e evitar as irregularidades existentes, logo pode-se observar que a auditoria tem uma vantagem bastante significativa.

2.1.4 Tipos de Auditoria: Funções e Diferenças

A auditoria proporciona maior segurança às informações contábeis e administrativas. Como resultado de seu trabalho o auditor emite sua opinião sobre a propriedade das demonstrações contábeis. Além disso, o auditor proporciona contribuições essenciais à administração na tomada de decisão.

Araújo, Arruda e Barreto (2008, p.5) relatam que “são regras que surgiram da necessidade de apresentar uma linguagem uniforme para serem elaboradas e interpretadas, adequadamente, as demonstrações contábeis”.

Com essa necessidade foram estudados que forma seria adequada para então ter maior confiabilidade nas demonstrações, sendo assim surgiu a auditoria em duas áreas de atuação, com o auditor interno da empresa e auditor externo.

A auditoria possui duas classificações, quais sejam: a auditoria interna e a auditorias externa. Destaca-se que existem diferenças entre elas, sendo que a mais essencial é a independência do profissional.

A auditoria interna, por orientação gerencial da alta administração da empresa, tem de examinar cada ramificação e os segmentos, em períodos regulares de tempo, para observar a aderência às políticas, à legislação, à eficiência operacional e aos aspectos tradicionais de controle e salvaguarda da empresa. [...] A auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna, porque a auditoria interna da organização auditada possibilita maior segurança ao auditor independente, evitando a duplicidade de trabalho e reduzindo os custos de ambas as partes, uma vez que a qualidade dos trabalhos praticados assim indique, e permite a identificação e resolução antecipada de problemas que só são solucionados no último instante. (Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-interna-organizacoes.htm>. Acesso em: 5 de novembro 2012).

A auditoria tem por função examinar os documentos contábeis tanto na auditoria interna com na auditoria externa. Dentro da organização é importante que se tenha auditoria interna para minimizar os erros a serem encontrados na auditoria externa.

2.1.4.1 Auditoria Interna

A auditoria interna surgiu a partir do momento que os sócios e/ou administradores não tinham como acompanhar pessoalmente todas as atividades e setores de suas organizações.

A auditoria passou por várias etapas e assim foi ficando mais eficiente e confiável, conforme destaca (HOOG & CARLIN, 2009, pp. 59-60):

Dentro do novo contexto globalizado, a auditoria, por se envolver na avaliação ampla dos procedimentos organizacionais, mesmo mantendo a sua necessária independência, está deixando de ser uma atividade somente investigadora e certificadora, para ser mais participativa, sob a forma de, quinqüa, assessoria, no desempenho empresarial e gestão estratégica de negócios apontando as falhas e seus reflexos e, se for cabível, prescrevendo medidas saneadas nas organizações, de fins econômicos ou não, auditadas. Este papel de “consultoria” se faz necessário para preservar a continuidade da função social da empresa e preservar a riqueza por uma eventual correção preventiva no foco empresarial; estamos falando em termos de segurança contábil a sociedade. Assessoria científica para o conselho fiscal e administrativo das sociedades empresárias, que nada tem a ver com atos profanos e os ilícitos de sub ou supervalorização de ações e conseqüentemente do patrimônio líquido, concorrência desleal, crimes contra ordem econômica e relações de consumo, ou pseudoplanejamento tributário.

Para que se tenham serviços de auditoria de melhor qualidade, os auditores submetem-se a freqüentes treinamentos, segundo (Hoog & Carlin, 2009, p. 65) significa:

A auditoria deve ser executada e o relatório preparado por pessoas que possuam treinamento adequado, com experiência e competência. Todo o profissional deve buscar constantemente o aperfeiçoamento em sua área de atuação, pois somente desta forma conseguirá êxito. Isto é pessoal e intransferível e na auditoria não seria diferente. Neste sentido, o Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução 1.074/06 (capítulo 8º), regulamentou as normas da educação profissional continuada, visando exigir um número mínimo de treinamento anual para auditores. Em princípio, esta norma se aplica apenas aos auditores registrados junto à CVM, porém deve se estender aos demais.

Os auditores além das suas atividades rotineiras dentro da empresa também precisa se preparar adequadamente. Para tanto, necessitam de competência técnica profissional, ou seja, precisam de treinamento constante, de conhecimento técnico e postura profissional.

Crepaldi relata também as vantagens da auditoria para a administração da empresa, e, elenca alguns pontos dessas vantagens como:

- fiscaliza a eficiência dos controles internos;
- assegura maior correção dos registros contábeis;
- opina sobre a adequação das demonstrações contábeis;
- dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos de despesas;
- possibilita apuração de omissões no registro das receitas, na realização oportuna de créditos ou na liquidação oportuna de débitos;
- contribui para obtenção de melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas;
- aponta falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos. (CREPALDI, 2011, p. 10).

Estas são algumas das vantagens de se ter os serviços de auditoria nas organizações.

No que diz respeito à natureza da auditoria interna para Crepaldi, é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que é realizado por seus próprios funcionários, onde os mesmos são destinados a revisar todas as operações executadas.

O funcionário para executar a atividade de auditor de empresa precisa passar por um treinamento a fim de obter conhecimento do que se trata uma auditoria e, assim evitar que na auditoria externa possa ser encontrados erros ou fraudes.

O auditor interno deve ser o responsável pela redução do número de erros dos sistemas contábeis e principalmente dos controles administrativos, onde aponta as irregularidades e recomendam adequações.

No que diz respeito à auditoria interna, Cherman, (2005, p. 31) define, assim:

Constitui o conjunto de procedimento que tem por objetivo examinar a integridade, a adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade. A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. Constitui um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles. É executada por um profissional ligado à empresa, ou por uma seção própria para tal fim, sempre em linha de dependência da direção empresarial. O auditor interno é pessoa de confiança dos dirigentes; está vinculada à empresa por contrato trabalhista continuado a sua intervenção é permanente. Sua área de atuação envolve todas as atividades da empresa; predominam a verificação constante dos controles internos, a manipulação de valores e a execução de rotinas administrativas. O objetivo da auditoria interna é auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análise, apreciações, recomendações e comentários.

O conceito de auditoria compreende a forma como ela é executada, quais as pessoas podem fazê-la e, como acontece. Na citação anterior fala claramente como se constitui a auditoria interna de forma clara objetiva.

Não somente isto significa a auditoria interna, pois ela oferece várias vantagens para toda a empresa, e, seguido o pensamento:

A auditoria interna compreende os exames, análise, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vista a assistir à

administração de entidade no cumprimento de seus objetivos. (Crepaldi, 2011, p. 31)

Através de estudo e análises pode se confirmar se estas demonstrações estão corretamente elaboradas ou não.

Em uma empresa existem diversos setores e profissionais, por tanto é necessários que se faça uma avaliação para saber como esta o andamento da organização.

O texto ainda relata sobre os interesses de toda a administração da organização, e tudo que lhe diga respeito, no mesmo texto Crepaldi ainda ressalta que:

O auditor interno interessa-se por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração. Isto pressupõe sua incursão em campos além dos de contabilidade e finanças, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas a exame. Testa a qualidade dos trabalhos, revisa, recomenda; enfim, assiste à administração e lhe oferece informações periódicas.

Depois de efetuados os trabalhos pertinentes a uma auditoria, o auditor tem a responsabilidade de apresentar a administração da organização os pontos avaliados e, por conseqüência propor as medidas que julgarem necessárias as adequações. Os eventuais erros constatados devem ser regularizados pelos profissionais envolvidos no trabalho.

As normas relativas aos trabalhos da auditoria interna também é bastante importante para se ter maior eficiência na execução dos trabalhos, bem como no cumprimento das metas. Pois, os trabalhos desenvolvidos dentro dos preceitos legais estabelecem maior segurança as rotinas operacionais da instituição auditada.

Segundo destaca Crepaldi, (2011, p.34)

A criação de normas para auditoria operacional é uma tarefa complexa, em face da diversidade dos projetos desenvolvidos na área e das abordagens especialmente talhadas para cada trabalho especificamente. A tarefa torna-se ainda mais difícil devido à necessidade de criação de normas que se apliquem ao trabalho feito por pessoal que recebeu treinamento em diversas disciplinas. Os profissionais de engenharia, de transporte etc. que podem auxiliar na execução da auditoria operacional devem pautar seu desempenho pelas mesmas normas..

Para isto, é necessário que os profissionais tenham treinamento adequado dentro de cada atividade que for realizar.

Como toda função tem suas estratégias, na auditoria não é diferente. Cada função tem sua particularidade e, as estratégias são criadas para melhorar e facilitar seus desempenhos.

Em seu livro Crepaldi, (2011, p. 46) aborda que:

A auditoria interna, como elemento-chave no processo de avaliação contínua dos processos e atividade das empresas, deve estar adequadamente sincronizada nesse cenário. O enfoque tradicional de avaliação dos controles internos não é suficiente para atender às novas exigências das empresas que são inseridas no mercado altamente competitivo e em constante transição.

Cada profissional tem seu modo de trabalhar, e em todo o processo, conforme vai ocorrendo, o mesmo vai se adequando ao melhor modo para se trabalhar sempre obedecendo as normas para não fugir do objetivo.

Cada empresa segue suas normas e devem ser cumpridas. Os administradores trabalham para aumentar a produtividade, o processo de vendas e, diminuir erros que possam prejudicar a empresa de modo geral.

Todas as empresas necessitam saber seus pontos fortes e fracos, para isso a auditoria tem suas estratégias, para então, apurar esses pontos.

A auditoria interna deve, portanto, assumir uma participação proativa no suporte à gestão empresarial sendo responsável não só por assegurar a qualidade e efetividade da estrutura de controle interno, como, também, por propor recomendações de valor agregado às atividades e aos negócios da empresas.

[...]

A auditoria interna deve buscar como produto de seu trabalho a proporção e implantação de soluções alinhadas como as melhores práticas de negócios. A utilização de metodologia com enfoque abrangente de revisão, considerando aspectos de controle e de estratégias, aliada à utilização efetiva dos recursos de tecnologia nas revisões, é fator determinante para o sucesso das atividades e do produto gerado pela auditoria interna. (CREPALDI, 2011, p. 47).

A empresa reconhece seus pontos fracos e trabalha para que esses pontos minimizem o máximo possível, na auditoria é bastante comum que se avalie as estratégias da empresa para melhorar o processo.

Nas citações anteriores pode-se observar um pouco das estratégias dentro da auditoria para, evitar que ocorram fraudes ou erros. É de muita importância que o auditor tenha bastante atenção quando for elaborar o laudo que será enviado a cada setor e aos administradores, pois nele devera constar a realidade da empresa.

A auditoria também levanta algumas vantagens nos processos administrativos da organização, como comenta Crepaldi (2000, p. 28-29):

- Sob o aspecto administrativo: Contribui para redução de ineficiência, negligência e improbidade de empregados e administradores;
- Sob o aspecto patrimonial: possibilita melhor controle de bens, direitos e obrigações que constituem o patrimônio;

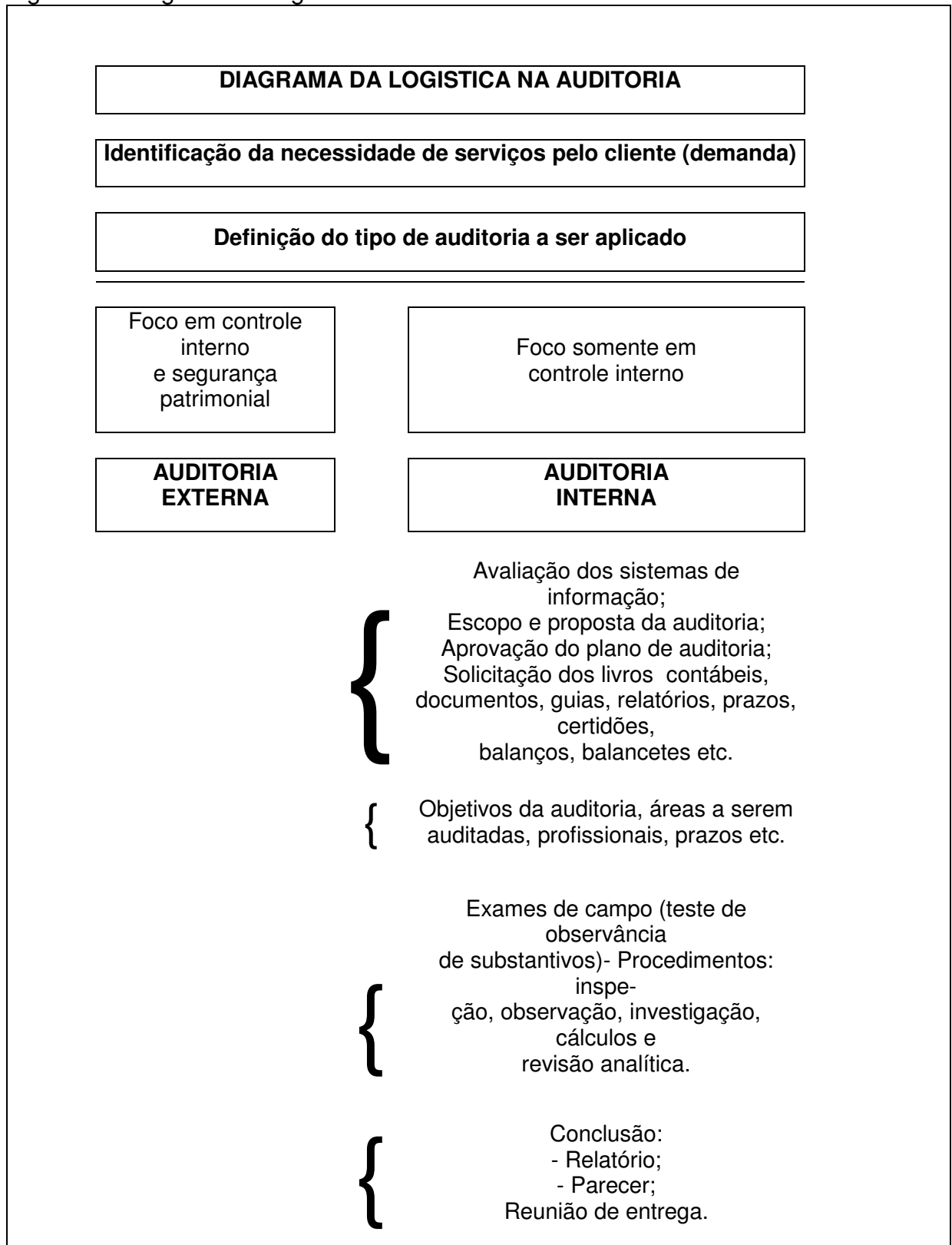
- Sob o aspecto fiscal: cumprimento de obrigações fiscais, resguardando o patrimônio contra multas, o proprietário contra penalidades decorrentes da lei de sonegação fiscal e o fisco contra sonegação de impostos;
- Sob o aspecto técnico: contribui para mais adequada utilização das contas, maior eficiência dos serviços contábeis, maior precisão das informações e a garantia de que a escrituração e as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com os princípios de contabilidade;
- Sob o aspecto financeiro: resguarda créditos de terceiros – fornecedores e financiadores – contra possíveis fraudes e dilapidações do patrimônio permitindo maior controle dos recursos;
- Sob o aspecto econômico: assegura maior exatidão dos custos e veracidade dos resultados, na defesa do interesse dos investidores e titulares do patrimônio.

A auditoria trás vantagem as empresas auditadas sob vários aspectos, já citado anteriormente, pois organiza e auxilia em todo o processo, seja administrativo, comercial ou industrial.

Hoog & Carlin, ainda, descrevem um diagrama da logística da auditoria explicando como a mesma funciona na prática, nesse diagrama os autores citam os papéis e as tarefas de cada auditor, no caso do auditor interno, é relatado que:

A figura 1 mostra esta sistemática:

Figura 01: Diagrama da logística



Fonte: Hoog & Carlin (2008, p.71)

2.1.4.2 Auditoria externa

A auditoria externa é realizada por um auditor independente, ou seja, que não possui vínculo algum com a empresa na qual será realizada a auditoria.

Santos, Schmidt, Gomes (2006, p. 49), relata que:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis, apontando se essas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante os princípios fundamentais de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

Pode-se dizer que a auditoria externa é importante, pois o auditor relata todas as informações cabíveis em seu parecer através dos exames realizados durante a auditoria, e o profissional não tendo vínculo com a empresa apresenta sua opinião com maior confiabilidade.

2.1.5 Normas e Procedimentos dos Trabalhos de Auditoria

O sucesso dos trabalhos de auditoria está relacionado com o fato de o auditor conhecer as normas reguladoras e os procedimentos aplicáveis aos trabalhos a serem executados. A partir disso, deve o auditor conhecer os procedimentos operacionais desenvolvidos pelas empresas auditadas. Para tanto, é necessário fazer uma avaliação previa dos sistemas organizacionais.

Os profissionais da auditoria devem estar atentos as normas e os procedimentos a serem aplicados para se obter um bom desempenho das atividades.

De acordo com Perez Junior (2010, p. 13), as normas classificam em:

- Treinamento Técnico – O exame de auditoria deve ser executado por pessoa que tenha adequado treinamento técnico.
- Competência Técnica Profissional – O exame de auditoria deve ser executado por pessoa que tenha reconhecida habilitação como auditor.
- Independência Mental – O auditor deve ser independente em todos os assuntos relativos a seu trabalho.
- Zelo Profissional – O auditor deve aplicar o Máximo de cuidado e zelo profissional na execução do exame de auditoria e preparação do relatório.

O êxito dos trabalhos dos auditores é refletido nas informações contidas em seus relatórios.

Os principais procedimentos da auditoria segundo Santos, Schmidt, Gomes (2006, p.84-86), compreendem:

6.7.1.1 Contagem física

- O dinheiro em caixa;
- Os estoques;
- Os títulos (ações, títulos de aplicações financeiras etc.);
- Os bens do imobilizado.

6.7.1.2 Confirmação de terceiros>

- Dinheiro em conta corrente bancária;
- Contas a receber de clientes;
- Estoques em poder de terceiros;
- Títulos em poder de terceiros;
- Contas a pagar de fornecedores;
- Empréstimos a pagar.

6.7.1.3 Conferencia de cálculos:

- De valorização de estoques;
- De amortização de despesas antecipadas e diferidas;
- Das depreciações dos bens do ativo imobilizado;
- Da correção monetária sobre o ativo permanente e patrimônio líquido (atualmente extinta pelo art. 13 da Lei nº9.249/95);
- Dos juros provisionados.

6.7.2 Inspeções de documentos: São exemplos de documentos internos:

- Relatório de despesas;
- Boletim de caixa;
- Mapas demonstrativos (apropriação de custos, depreciação, amortizações etc.);
- Requisição de compras;
- Mapa de licitação de compras;
- Registro de empregado;
- Folha de pagamento;
- Livros sociais (atas de reunião de acionistas, conselho de administração, diretoria e conselho fiscal);

Já como exemplos de documentos externos, podem-se citar:

- Notas fiscais, faturas e duplicatas de fornecedores;
- Apólice de seguro;
- Contratos;
- Escrituras de imóveis;
- Certificados de propriedade de veículos.

Dentro dos procedimentos e seguindo as normas de auditoria, o profissional terá seu trabalho realizado de forma segura e atingirá o objetivo da instituição auditada.

2.1.6 Diferença entre Auditoria Interna e Auditoria Externa

A auditoria é realizada para evitar erros e fraudes, isso ocorre tanto na auditoria interna, quanto na auditoria externa. Os auditores de modo geral realizam a auditoria para verificar se os procedimentos das empresas estão sendo feitos de forma correta.

Para melhor entendimento sobre as diferenças entre a auditoria interna e externa, tem-se a destacar o referenciado por Crepaldi, (2002, p.48) na figura a seguir:

Figura 02: Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exames dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Relatório	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Números de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: Crepaldi, 2002, p.48

Podem-se destacar também outras diferenças entre auditoria interna e auditoria externa com cita na figura 3 Araújo, Arruda e Barreto (2008, p. 32).

Figura 03: Principais diferenças entre as auditorias interna e externa

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
É executada por empregado da organização ou empresa auditada. Por tanto, é realizada por profissionais que possuem uma independência relativa. Ultimamente tem-se observado a terceirização dos serviços de auditoria interna.	O profissional que a realiza não possui qualquer vínculo empregatício nem relação de interesse com a empresa auditada.
O auditor deve ser independente em relação às atividades e às pessoas cujo trabalho está sob escopo de seu exame, devendo subordinar-se às necessidades da administração.	O auditor externo é independente em relação à empresa auditada. Não pode ser influenciado por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos que resultem em perda, efetiva ou aparente, de sua independência.
Objetiva atender às necessidades e aos interesses da administração. Logo, a extensão (escopo) dos seus trabalhos será sempre definida em função dos anseios da alta direção.	Os objetivos fundamentais são atender as necessidades de terceiros interessados pela empresa auditada, especialmente na área privada, os acionistas que nela estão investindo capital, no que tange a adequação das informações contábeis.
A avaliação do sistema de controles interno é realizada para, entre outras finalidades, desenvolver, aperfeiçoar e induzir ao cumprimento de normas.	A revisão dos controles internos atende as normas de auditoria e objetiva determinar a extensão (escopo) do exame das informações contábeis, no caso da auditoria contábil.
Não se restringe aos assuntos financeiros englobando também a áreas operacionais.	O exame é limitado principalmente aos aspectos financeiros. O enfoque está voltado para as demonstrações contábeis.
Os exames são direcionados para a identificação de erros e fraudes, que é responsabilidade primária da administração.	Os trabalhos devem ser planejados de modo a identificar erros e fraudes que ocasionem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.
As áreas objetos de auditoria são continuamente revisadas. A periodicidade é definida pela administração.	As informações comprobatórias das demonstrações contábeis são auditadas periodicamente, geralmente em base anual.

Fonte: Araújo, Arruda e Barretto (2008, p. 32).

Então, observa-se que o auditor interno é um funcionário da empresa auditada, e o auditor externo é um profissional independente e não possui vínculo com a empresa auditada.

2.1.7 Planejamento e Programas dos Trabalhos de Auditoria

Assim como, as normas de auditoria são importantes para a execução dos trabalhos, também se deve prever o planejamento.

O auditor deve planejar como irá executar os trabalhos de auditoria. Esse planejamento dos trabalhos de auditoria serve também para o auditor elaborar os programas de trabalhos a serem aplicados.

Com o planejamento o serviço será executado com mais facilidade, além de identificar os problemas com mais facilidade. Oliveira e Diniz filho (2001, p. 44)

relatam que “o planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre atividades, fatores econômicos, legislação aplicável e práticas operacionais da entidade, e nível geral de competência de sua administração”.

Logo o auditor deve conhecer as normas para então fazer o planejamento de auditoria.

Alguns autores consideram planejamento e programas elementos parecidos, já outros os diferenciam. Oliveira (2006, p. 43) diz que “programa é a previsão do trabalho detalhado e organizado em itens, a ser executado em cada auditoria”.

Então, o planejamento e o programa de auditoria existem para auxiliar o auditor no desempenho de seus trabalhos, trazendo um cronograma e informações necessárias para este auxílio.

2.1.8 O Papel do Auditor e seus Deveres

A missão do auditor é importante, seus serviços atendem aos mais diversos setores de uma organização. O resultado do seu trabalho é apresentado em relatórios que contém todas as informações cabíveis para melhorar o processo.

A responsabilidade desse profissional é bastante grande, pois o auditor não está no fato dele examinar documentos verídicos. Ocorrem situações que ele encontra documentos inverídicos. A importância não está no exame de documentos. É sim na fidelidade e confiança que ele mostra.

[...] o auditor está interessado em valores significativos, referentes a erros ou irregularidades, que afetam as demonstrações financeiras, podendo conduzir os leitores a terem um entendimento errôneo sobre estas demonstrações. Um bom sistema de controle interno funciona como uma “peneira” na detecção desses erros ou irregularidade. Portanto, o auditor deve reduzir o volume de testes de auditoria na hipótese de a empresa ter um sistema de controle interno forte; caso contrário, o auditor deve aumentá-lo. (Almeida, 2010, p. 42)

Para que se tenha sucesso nas auditorias, o auditor além de estar habilitado tecnicamente, ele passa por um processo de educação continuada, com vista a manter seus conhecimentos atualizados, necessários para o bom desempenho de dos seus serviços especializados.

Almeida cita como isso acontece:

A experiência tem demonstrado que é altamente satisfatório o retorno os gastos investidos em treinamento. Principalmente no caso de firmas de auditoria independente, onde a qualidade dos serviços prestados por seus profissionais é sua principal “bandeira”. Na prática, o treinamento de auditores divide em três etapas, como segue:

- treinamento inicial;
- treinamento no serviço;
- treinamento anual.

Cabe informar que o treinamento normalmente é ministrado pelos auditores mais experiente (sócios e gerentes). No entanto, é recomendável que esse técnicos tenham também conhecimento da arte de ensinar ou de transmitir informações a terceiros, de forma a coroar a treinamento de pleno êxito. (ALMEIDA, 2010, p. 452).

Depois que os auditores passam por treinamentos, logo em seguida deve-se saber se o mesmo está apto para função.

No entender de Almeida, (2010, pp. 457-458), faz-se o seguinte:

A avaliação de funcionários tem por objetivo apresentar as informações relacionadas com o progresso de cada auditor. As finalidades são:

- promoções;
- demissões;
- aumentos por méritos;
- dados para serviços de aconselhamento;
- fonte para determinar as áreas de treinamento.

Os auditores devem ser avaliados por seus superiores imediatos (assistentes e semi-seniores pelo sênior; sênior gerente; e o gerente pelo sócio) para cada serviço de auditoria ou cada quatro semanas, no caso de trabalhos com prazo superior a dois meses.

Os principais pontos, tantos fortes quanto fracos, deverão ser discutidos com o funcionário que está sendo avaliado. As críticas devem ser feitas no sentido construtivo, de forma a não criar ressentimentos, como também devem ser feitos elogios para trabalhos executados.

[...]

Os principais pontos onde os auditores são avaliados são:

- conhecimento de contabilidade;
- conhecimento de auditoria;
- conhecimentos de impostos;
- comunicação verbal;
- expressão por escrito;
- preparação dos papeis de trabalho;
- bom-senso;
- imaginação;
- responsabilidade;
- conclusão de tarefas a tempo;
- relacionamento com o cliente;
- interesse na profissão;
- habilidade em seguir instruções;
- cooperação;
- iniciativa;
- maturidade;
- liderança;
- pontualidade;
- aparência física e forma de se vestir.

Outros pontos mais aplicáveis a seniores e gerentes:

- planejamento do trabalho;
- supervisão e revisão do serviço;

- habilidade de desenvolver pessoal;
- serviços construtivos;
- redação de relatórios;
- solução de problemas técnicos;
- projeção na profissão;
- capacidade de conseguir novos clientes.

Essas são as formas encontradas que melhor servem para avaliar um auditor segundo Almeida.

A auditoria possui seus objetivos e também o objeto a ser estudado, que de acordo com Crepaldi, (2011, pp. 4-5):

O objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objetivo, inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrado, cujas informações mereçam confiança desde que possam ser admitidas como seguras pela evidência ou por indícios convincentes.

Então se pode observar que a auditoria deve possuir conhecimento em avaliar a veracidade que sustenta as operações. O auditor tem acesso a todos os documentos para estudar e verificar o que pode ser melhorado e o que deve ser melhorado. O auditor tem acessos ilimitados para observar documentos e informações adicionais, até mesmo fora da empresa.

Pode a auditoria, inclusive, basear-se em informações obtidas fora da empresa, tais como relativas à confirmação de contas de terceiros e de saldos bancários, por exemplo. As confirmações obtidas de fontes externas geralmente oferecem melhores características de credibilidade do que aquelas obtidas dentro da própria entidade auditada.

Sobre esse objetivo a auditoria exerce sua ação preventiva, saneada e moralizadora, para confirmar a veracidade dos registros e a confiabilidade dos comprovantes, com o fim de opinar sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis, na salvaguarda dos direitos dos proprietários, dos financiadores do patrimônio, do próprio fisco e, até, da sociedade em geral. (CREPALDI, 2011, p. 5)

Dentro da auditoria, antes de encerrar suas tarefas o auditor deverá desenvolver um relatório emitindo relatório de suas atividades, mencionando tudo o que observou e por consequência os pontos a serem melhorados.

Para compreender o conceito de um relatório Lopes de Sá (2002, p. 442) destaca:

Relatório de auditoria é a peça técnica que tem por objetivo informar o resultado dos trabalhos executados de acordo com o programa planejado.
[...]

Ele será sempre, todavia, um informe global que deve abranger a todos os itens da programação.

O relatório já é uma opinião sobre o que se realizou; todavia, não é formalmente sucinto a ponto de oferecer uma conclusão sumaria (fato que se reserva para o parecer).

Deve adaptar-se à finalidade do trabalho (para que se solicitou o serviço do auditor).

Resulta de avaliação dos serviços realizados.

2.2 DOS CONTROLES INTERNOS

O controle interno é um procedimento utilizado pelas empresas para verificar como esta o andamento da mesma e, para proporcionar maior segurança em suas operações, evitando possíveis erros.

Para Basso (2005, p. 162), controle interno: “[...] busca aumentar a exatidão e fidelidade dos relatórios contábeis e de outros dados administrativos e operacionais, promover e melhorar a eficiência em todos os aspectos das atividades da entidade [...].”

O sistema de controle interno é uma ferramenta bastante segura utilizada dentro das operações de uma empresa ate mesmo para alta administração tomar cabíveis decisões para a empresa.

2.2.1 Conceitos e Objetivos dos Controles Internos

Os controles internos são executados para garantir segurança nas operações diárias, onde cada funcionário o faz dentro de seu setor. Existe um responsável por elaborar e avaliar os controles internos, assim repassando para todos em geral dentro da organização.

Dentro da avaliação dos controles internos existe uma determinação dos procedimentos de auditoria interna, que fala:

A avaliação do sistema de controle interno compreende:

- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa. (Almeida, 2010, pp. 52-53).

Os procedimentos devem atender todos os requisitos das normas para que possa ser feito de maneira correta. Logo se estuda os procedimento e as normas para entender o que cada um relata.

Dentro das Normas Brasileiras de Contabilidade existe o conceito de controle interno que diz o seguinte:

A NBC-T-11, Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, que será abordada em capítulo específico, prescreve (relacionado aos controles internos):

- O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis e da sua eficácia operacional.
 - O auditor deve efetuar o estudo e a avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade, como base para determinar a natureza, oportunidade de extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria, considerando:
 - o tamanho e complexidade das atividades da entidade;
 - os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
 - as áreas de risco de auditoria;
 - a natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
 - a grau de descentralização de decisão adotado pela administração da entidade; e
 - grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.
- O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade; porém o auditor deve efetuar sugestões objetivas para seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho. (CHERMAN, 2005, p. 17).

As normas explicam claramente a melhor forma para que uma auditoria possa ter sucesso e, garantia de que os procedimentos estão de acordo com seus objetivos.

2.2.2 Funções dos Controles Internos

Os serviços da auditoria interna são voltados principalmente para os controles internos que auxiliam nas atividades rotineiras dentro da empresa.

Segundo Cherman, (2005, p. 14) controles internos é o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de:

- 1 Proteger os ativos.
- 2 Produzir dados contábeis confiáveis.
- 3 Ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Os dois primeiros objetivos referem-se aos controles internos contábeis e o último aos controles administrativos.

Cherman (2005, p. 14) também cita exemplos de controles internos contábeis como:

- sistema de conferência, aprovação e autorização;
- segregação de funções (estabelece que a mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis);
- controles físicos sobre ativos;
- auditoria interna.

E Cherman (2005, p. 15) relata alguns controles administrativos para que se possa identificar as diferenças entre os dois. São eles:

- análises estáticas de lucratividade;
- treinamento de pessoal;
- estudos de tempos e movimentos;
- análise de variações entre valores orçados e os incorridos;
- controle dos compromissos assumidos mas ainda não realizados economicamente.

Em seu mesmo livro Cherman explica cada um dos princípios fundamentais dos controles internos dentre eles a responsabilidade dos funcionários; as rotinas internas; acesso aos ativos; segregação das funções; confronto dos ativos com os registros; amarrações do sistema; auditoria interna e controle custo/benefício.

Almeida, (2010, p.49), fala também em seu livro que na auditoria interna, dentro dos controles internos não adianta somente ter um excelente sistema de controle se os funcionários não cumprirem as determinações que foram aceitas, pois os objetivos da auditoria são de verificar as normas para serem seguidas e avaliara todas as necessidades de se modificar as que já existem.

2.2.3 A Importância dos Controles Internos

O controle interno é importante para que se tenha organizado os setores da empresa e servir para auxiliar na tomada de decisão, além de minimizar os erros e fraudes.

De acordo com Crepaldi, (2011, p. 392), “Os princípios e fundamentos do controle interno podem ser expostos da seguinte maneira:

Figura 04: Princípios e fundamentos do controle interno

CONTROLE INTERNO A SER ADOTADO	MOTIVO
a. Devem ser fixadas as responsabilidades.	Se não existir delimitação extra, o controle será deficiente.
b. A contabilidade e as operações devem estar separadas.	Um empregado não deve ocupar um posto em que tenha controle da contabilidade e, ao mesmo tempo, controle das operações que ocasionam lançamentos.
c. Controles cruzados. Por exemplo, as vendas diárias devem ser acumuladas e confrontadas ao final do período com a soma das etiquetas das mercadorias entregues.	Devem ser utilizadas todas as provas disponíveis para se comprovar a exatidão, visando assegurar que as operações foram registradas corretamente na contabilidade.
d. Nenhuma pessoa individualmente deve ter completamente ao seu cargo uma transação comercial.	Qualquer pessoa, deliberadamente ou inadvertidamente, cometerá erros; entretanto, é provável que se descubram os erros se o manejo de uma transação está dividido entre duas ou mais pessoas.
e. Deve-se escolher e treinar cuidadosamente os empregados.	Um treinamento cuidadoso oferece como resultados: melhor rendimentos, custos reduzidos e empregados mais atentos e ativos.
f. Se for possível: deve haver rotativamente entre os empregados destinados a cada trabalho. deve ser imposta a obrigação de usufruto de férias para todas as pessoas que ocupam postos de confiança.	Isso reduz as oportunidades de fraudes e indica a adaptabilidade do empregado.
g. As instruções de operações para cada cargo devem ser sempre fornecidas por escrito.	Os manuais de procedimentos fomentam a eficiência e evitam erros ou interpretações erradas.

Fonte: Crepaldi, (2011, p. 392)

Em seguindo os princípios destacado no quadro apresentado e nos motivos da existência do controle interno, a empresa deve apresentar sistemas operacionais que produzem resultados suficientes para atingir seus objetivos, como o menor índice de irregularidades.

2.2.4 Limitações dos Controles Internos

Controle interno é importante dentro de uma organização para como o próprio nome diz, controlar as operações realizadas diariamente.

Mas os controles internos também possuem limites, alguns deles seguindo Crepaldi (2002, p. 222) são devidos:

- conluio de funcionários na apropriação de bens na empresa;
- instrução inadequada dos funcionários com relação as normas internas;
- negligencia dos funcionários na execução de suas atividades.

Algumas limitações se dão por conta dos funcionários, pelo conluio, enquanto que as outras por parte de empresa. Lopes da Sá (2002, p. 128) destaca que em algumas empresas os empresários optam por não ter o controle devido os gastos com o mesmo ser maior que sua ausência, então os empresários optam por abandonar esses controles e a aceitar a margem de perda.

Existem casos em que o controle interno não funciona como deveria de fato.

Franco e Marra (2000, p. 278) diz que:

- a exigência normal da administração de que o custo de um controle interno não exceda os benefícios a serem obtidos.
- a maioria dos controles internos tende a ser direcionados para transações rotineiras em vez de para transações não rotineiras;
- o potencial de erro humano devido a descuido, distração, erros de julgamento e instruções mal-entendidas.
- a possibilidade de contornar os controles internos por meio de conluio de um membro da administração ou empregado com partes de fora (terceiros) ou de dentro da entidade.
- a possibilidade de que uma pessoa responsável por exercer um controle interno possa abusar dessa responsabilidade. Por exemplo, um membro da administração que passe por cima de um controle interno.
- a possibilidade de que procedimentos se tornem inadequados devido a mudanças nas condições e de que o cumprimento desses procedimentos se deteriore.

Mesmo com todo estudo e aprimoramento os controles internos ainda apresentam algumas falhas, mas deve-se levar em considerações que são pessoas passíveis de erros que os executam.

2.2.5 Dos Controles Internos na Área de Suprimentos

Dentro de uma organização a área de Suprimentos possui fundamental importância, pois é nesta área que se criam as obrigações financeiras. Para tanto, é necessário em seu procedimento que exista os controles nestas operações.

Lopes de Sá (2002, p. 348) diz que deve existir um bom sistema no setor de Compras e um profissional competente neste setor que esteja apto e seja eficiente nas rotinas diárias para proteger a empresa de desvio de matérias e maus investimentos no setor.

Numa empresa área de Suprimentos está ligado a todos os demais setores, pois ele tem ligação direta com o comercial na compra de materiais e gerenciamento de estoques, na produção está ligado na compra de matéria prima, na administração com a compra de materiais de expediente, enfim para que não falem materiais e não ocorra de tê-los em excesso é necessário o bom funcionamento dos controles internos a área de suprimentos, assim como nos demais setores, com uma boa estrutura e segurança o desempenho das atividades será cada vez melhor.

2.2.5.1 Estrutura e Procedimentos da área de Compras

Para que se tenha certeza que os procedimentos estão sendo corretamente, dentro da área estudada neste trabalho ocorrem os seguintes questionamentos, conforme destaca Almeida (2010, p. 53-54):

Geral

- As atribuições e responsabilidades dos funcionários, seções, divisões, departamentos, gerências e/ou filiais estão claramente definidas nos manuais internos de organização?
- Os procedimentos sobre as principais atividades da empresa (vendas, recebimentos, compras, pagamentos, salários, registros contábeis etc.) estão também definidos nos manuais internos da organização?
- A empresa utiliza um manual de contabilidade (estrutura das contas, quando cada conta deve ser debitada e creditada, modelos padronizados das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais internos e as práticas contábeis utilizadas) a fim de permitir o registro ordenado e consistente de suas transações?
- A empresa usa um sistema orçamentário (receitas, despesas, compras de matérias primas e bens do imobilizado etc.)?
- Os valores incorridos são comparados com os orçados, sendo analisadas as variações anormais e/ou significativas?
- As transações e os controles estão sujeitos a uma verificação periódica por parte de um setor de auditoria interna?.(Almeida, 2010, pp. 53-54).

Os questionamentos citados são gerais que toda organização deve ter para que, se comece a fazer em cada setor da organização. Já no setor de uma organização, especificamente a que será abordada neste relatório relata o seguinte:

Compras

- O sistema de controles assegura que sejam formalizadas apenas as compras previamente aprovadas e nas melhores condições de mercado? Considere:

- os setores internos da empresa emitem requisições de bens ou serviços pré-numerada, devidamente aprovada, e a remete para o setor de compras?
- o setor de compras confere a sequência numérica das requisições e a aprovação?
- o setor de compras tem um cadastro de fornecedores atualizados por natureza de bem ou serviço?
- é feita cotação de preços junto aos fornecedores, a fim de obter as melhores condições comerciais?
- a formalização da compra é realizada por escrito (ordem de compra, contrato etc.)?

- Os controles internos garantem que os bens que passam a ser de propriedade da empresa ou os serviços a ela prestados sejam as obrigações resultantes dessas transações imediatamente contabilizadas? Considere:

- existe centralização no recebimento das notas fiscais dos fornecedores?
- no momento da chegada do bem à empresa ou da prestação de serviços, é dada nas notas fiscais uma sequência numérica pelo setor centralizador de seu recebimento (emitindo um documento interno de recebimento pré-numerado ou aplicando sobre a nota fiscal um carimbo datador-numerador)?

- O funcionário da contabilidade, que emite o *voucher* de lançamento contábil, confere a sequência numérica dada nas notas fiscais? (ALMEIDA, 2010, pp. 55-56)

Estes são alguns questionamentos feitos para que não se tenha dúvida de que na auditoria possa estar tudo conforme seus procedimentos.

Outro fator importante para o bom funcionamento do setor de Compras está relacionado com os controles internos, como Coqueiro (2009, p.8), mostra em alguns itens como:

- cadastro de fornecedores sempre atualizados;
- procedimentos de cotação de preços formalizados;
- política de alçadas para realização de compras;
- avaliação de fornecedores – como cumprimento da data de entrega, condições de pagamento, qualidades dos produtos/serviços, etc.;
- realização de compras mediante pedido de compra, devidamente autorizado pelos responsáveis;
- acompanhamento da posição atualizada do estoque;
- acompanhar as condições de compra;
- confrontar a nota fiscal com o pedido de compra;
- nas requisições de compras, o comprador deve conferir a sequência numérica das requisições.

O setor de Compras é responsável desde a cotação de preços até os sistemas de funcionamento do almoxarifado e, segundo Martins & Alt (2001, p. 65), “o cuidado com os níveis de estoque da empresa, pois embora altos níveis de estoque possam significar poucos problemas com a produção, acarretam um custo exagerado para sua manutenção”.

O comprador da empresa tem que estar atento a formação dos estoques para que não haja desperdício e nem gastos desnecessários, assim efetuando somente as compras que são necessárias para as atividades desenvolvidas na empresa, obtendo então um melhor resultado e controle das mercadorias.

O controle dos procedimentos adotados para as compras é importante, pois “Um sistema de compras existe quando há um serviço destinado ao seu controle com um competente encarregado, pessoal apto e rotinas eficientes que projetam a empresa contra maus investimentos em compras ou desvios”. Lopes da SÁ (2002, p. 348).

No setor assim como em toda a organização é preciso possuir os serviços registrados e armazenados para maior controle e, no setor de Compra as funções que cabe ao comprador segundo Lopes da Sá (2002, p. 348) são:

Deve tal serviço possuir um registro de fornecedores, por ramo, contendo todos os dados necessários tais como tradição no ramo, potencia do fornecedor, sua natureza, produtor, distribuidor, revendedor atacadista ou varejista etc.

Esse setor envia a seguir as solicitações ou coletas de preços aos fornecedores.

Depois, reúne-se e submete-as à aprovação da diretoria competente.

A seguir, emite as ordens de compra.

Depois controla as recepções pelas vias dos boletins de recepção que lhe chegam, entregues pelo serviço próprio.

Mantém-se em contato permanente com os fornecedores, possuindo arquivos, especialmente de catálogos e listas.

Relata as tendências e acompanha as oscilações do mercado.

Tal serviço deve ter uma chefia que se mude periodicamente, para evitar o excesso de intimidade dos chefes com os fornecedores.

O auditor deve anotar como funciona tal departamento e apresentar a respeito de suas críticas.

Os sistemas de organização, entretanto, são variáveis em seus detalhes, de acordo com a natureza da empresa.

O auditor, entretanto, necessita conhecer como opera o setor.

Seguindo os conceitos de auditoria e respeitando as normas o auditor terá sucesso em suas atividades e a empresa também.

2.2.5.2 Estrutura e Procedimentos de Estoque

Os estoques de matéria prima e materiais intermediários são necessários serem controlados, pois são destinados os materiais para revenda, produção, consumo e demais atividades que a empresa possa realizar, para isso é importante que se tenha uma estrutura adequada para cada empresa de acordo com suas necessidades.

Para Attie (2007, p. 195) “é evidente a importância de que os dados de entrada sejam precisos e recebidos para o processamento, de forma ordenada, acurada e completa”.

Dentro da estrutura de estoque é preciso que se tenha um sistema funcionando perfeitamente para controlar e gerenciar toda a área de estoque.

Todos os setores possuem procedimentos e não seria diferente no setor de Almoxarifado – Estoque, onde se deve manter uma estrutura mais bem adequada, com vista a se ter uma maior proteção dos bens patrimoniais e financeiros, além de se estabelecer o bom funcionamento das rotinas operacionais de uma organização.

Os procedimentos adotados para os controles dos estoques têm por objetivo segundo Almeida (2003, p.233):

- verificar se as quantidades de bens declaradas realmente existem;
- verificar se os bens foram custeados e avaliados de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e a consistência dos procedimentos em relação ao exercício social anterior;
- verificar se as informações foram adequadamente divulgadas nas demonstrações financeiras sob exame (classificação, notas explicativas sobre estoques dados em garantia e mudança na base de avaliação com efeito relevante).

Então, entende-se que para segurança e sucesso das empresas o setor de suprimentos deve ser bem estruturado, obedecer aos procedimentos adotados para suprir e garantir segurança em seus estoques.

2.2.6 Dos Controles Internos na Área Financeira

Estrutura organizacional as empresas mantém um setor Financeiro por onde são desenvolvidas as atividades de recebimentos e pagamentos decorrente de operações e transações de seu negocio.

Determinadas atividades do setor Financeiro se relaciona com as da área de Suprimentos, que desenvolve as atividades de compras de materiais destinados a produção, aplicação no processo de transformação, e a comercialização.

Então, o financeiro possui papel essencial na empresa, pois trabalha com todo dinheiro que a empresa possui em caixa, controla os recebimentos e faz os pagamentos devidos.

2.2.6.1 Estrutura e Procedimentos do Setor de Contas à Pagar

O setor de Contas a Pagar e/ou Financeiro de uma empresa tem um papel fundamental, pois é responsável pelo pagamento de toda dívida que a empresa possui.

Este setor mantém suas atividades voltadas ao controle das contas através do registro de documentos que comprovem os compromissos assumidos junto a terceiros.

Figura 05: Exemplo de estrutura de contas a pagar

Principais funções e responsabilidades de contas a pagar:
↓
Montar o processo de pagamento antes da data de vencimento, detectando e corrigindo eventuais divergências;
Controlar todos os contratos firmados, que possuem pagamento sem datas pré determinadas;
Manter contato com fornecedores interno e externo, de forma a facilitar a comunicação (este contato facilita em muitos casos, vantagens nas negociações de encargos financeiros);
Preparar, para a Tesouraria posição diária e semanal dos compromissos a liquidar, para efeito do fluxo de caixa operacional;
Estar sempre atento para as vantagens financeiras estratégicas em pagar ou postergar determinado compromisso.

Fonte: www.berconsultoria.com.br Adaptada pelo autor

É importante que o setor siga um procedimento para ter mais segurança nas tarefas diárias.

Coqueiro (2009, p. 8) diz que:

- Nos pagamentos a fornecedores, deve-se ter evidência de que o serviço foi prestado ou a mercadoria foi recebida;
- Programação financeira dos pagamentos;
- Confronto com os dados contábeis.

Para tanto, o setor de contas a pagar necessita de um profissional bastante comprometimento para desenvolver esta função, além de um controle interno eficaz.

3 ESTUDO DE CASO - APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E AVALIAÇÃO DOS PROCESSOS ORGANIZACIONAIS

Neste capítulo aborda-se primeiramente a caracterização da empresa estudada. Em seguida, é apresentado o embasamento dos procedimentos utilizados pela empresa em estudo.

O desenvolvimento do estudo de caso objeto da proposta deste trabalho. Este estudo de caso consistiu em observar os procedimentos adotados na área de Suprimentos, na empresa em estudo. Tomando por o roteiro de procedimentos usuais a auditoria dos setores a serem avaliados, e, os preceitos estabelecidos pelas referencias bibliográficas.

Para o exame dos processos organizacionais utilizados pela empresa em estudo adaptaram-se as os procedimentos sugeridos pelas referencias bibliográficas a elaboração de um *check list* de procedimentos possíveis de serem aplicados para atender objeto deste estudo.

O presente trabalho foi realizado em uma indústria do ramo metal mecânico na região de Criciúma- SC, que solicitou em não identificar sua personalidade jurídica.

Cabe destacar que a essência deste estudo está relacionada com o resultado obtido na pesquisa bibliográfica dos temas que tratam do assunto proposto. O levantamento das referencia bibliográfica comparado com as situações apuradas no exame das rotinas executadas pela empresa avaliada nos levou a manifestar as irregularidades que carecem de algumas adequações. Através desse comparativo entre a fundamentação teórica e o estudo realizado, são apresentadas as propostas de adequações dos sistemas de controles internos da área em estudo.

A postura adotada para elaboração deste estudo de caso foi de um *trainner* em auditoria interna, ou seja, com algumas inseguranças de um profissional que se coloca no mercado de trabalho, buscando seu espaço, e cheio de esperança. Isto serviu para que se fosse bastante criterioso na aplicação do roteiro dos procedimentos usados pelo auditor interno na avaliação dos processos organizacionais da área de Suprimentos.

A avaliação dos controles internos dos setores que compõem a area de Suprimento foi desenvolvida a partir do acompanhamento dos procedimentos

praticados pelos profissionais da empresa em estudo, que não permitiu a sua identificação.

3.1 IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA

A empresa atua desde 1993 na região de Criciúma, constituída por dois sócios, tendo sua sede em Criciúma e suas filias em São Paulo, Bahia e Paraíba.

A organização iniciou seu propósito de atender o setor cerâmico regional, e atualmente estende seu atendimento a diversos estados brasileiros e em diferentes setores como; mineração, plástico, gráfico, gerador de energia, automotivo, caminhões, máquinas pesadas, agrícola, moveleiro, e setores variados na área de manutenção e reposições de peças.

Atualmente, possui uma clientela bastante diversificada, direcionada na fabricação de produtos em borracha, poliuretano e metal mecânico.

Buscando a competitividade que possa garantir ter um produto de qualidade a um baixo custo para poder crescer num mercado altamente exigente e concorrido, a organização mantém uma nova postura de administrar seus negócios, através de ferramentas de gerenciamento baseado na filosofia da Qualidade Total. Para tanto vem qualificando seus colaboradores através de cursos e treinamentos e, investindo no futuro de seu maior ativo, o profissional da empresa.

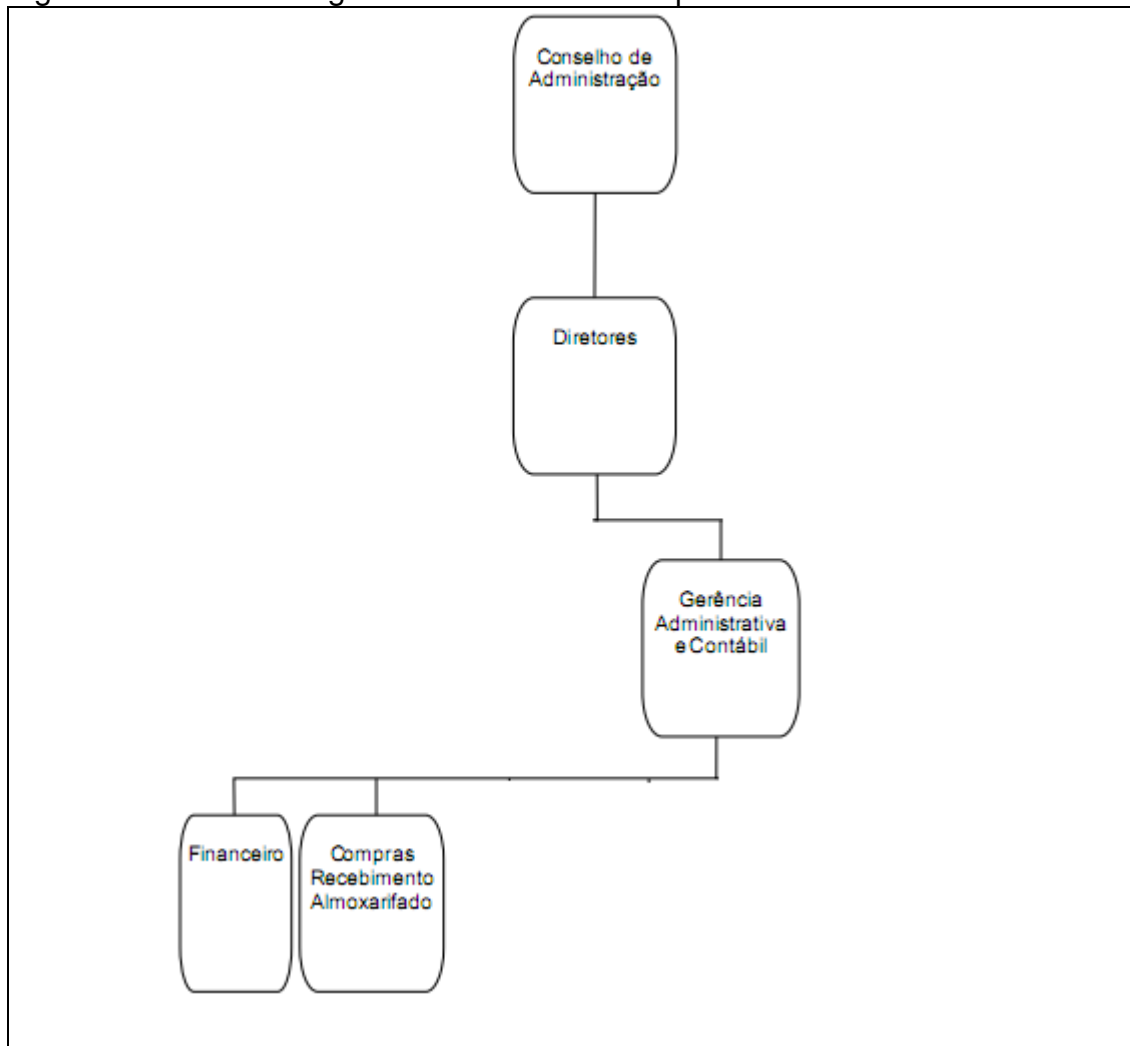
Através da organização e sistematização dos procedimentos internos e métodos de trabalho, acredita em ser tornar mais eficazes em atender e superar as necessidades dos clientes.

O objetivo da empresa está claramente em sua missão e visão, onde é destacado o ramo de atividade, onde área de atuação, seus clientes, fornecedores, colaboradores e todos que auxiliam no crescimento da mesma.

3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

A empresa possui um organograma definido. Entretanto foi desenvolvido este a seguir para demonstrar o funcionamento da mesma com relação a hierarquias somente dos setores que o trabalho trata.

Figura 06: Estrutura organizacional de uma empresa no ramo metal mecânico



Fonte: Adaptada pelo autor

3.3 AVALIAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA EMPRESA EM ESTUDO NA ÁREA DE SUPRIMENTOS

A seguir, passa-se a descrever a forma de desenvolvimento dos processos organizacionais da área de Suprimentos, e por consequência o resultado da avaliação dos procedimentos utilizado, assim como as recomendações necessárias as adequações.

O estudo de caso foi realizado a partir das observações feitas a partir da execução das rotinas de trabalho de cada setor que compõem a área de Suprimentos.

Para execução deste estudo de caso, no que diz respeito aos exames dos sistemas operacionais, adotou-se os testes de observâncias e os testes

substantivos, que compreendem: a análise – testes de controles – e testes comprobatórios.

3.3.1 Estrutura e Atividades do setor de Compras

O setor de Compras está subordinado diretamente a área de suprimento. Suas atividades são desenvolvidas por de um profissional.

A empresa possui uma estrutura que se pode dizer ser bem organizada do setor de Compras, pois seus profissionais procuram sempre seguir o que diz os preceitos estabelecidos previamente pelo no manual de procedimento interno.

Descreve-se a seguir os sistemas de trabalho adotado no processo de realização de compras, incluindo aquisição de materiais. Assim como, a forma de realização de pedidos, recebimento e conferência dos mesmos.

As atividades são desenvolvidas a partir da identificação da necessidade de materiais.

3.3.1.1 Descrição do Processo de Compras

A – Sistemas de compras de matéria prima e materiais de uso na produção:

→ A responsabilidade pela identificação da necessidade de compra é do responsável pelo setor (PCP, usinagem, vulcanização, montagem e serviços complementares) o qual deve encaminhá-la através de “Memorando Interno” ou “Relatório de Compra p/ OP’s”, ao setor de compras quando for de uso exclusivo de OP.

→ Quando não for de uso específico de OP, segue para o Gerente Industrial para a aprovação, através de “Memorando Interno” ou “Relatório de Compra p/ OP’s” exceto no caso de ferramentas soldadas utilizadas no setor de usinagem.

B - Ferramentas Soldadas

A solicitação de compra pode ser diretamente pelo supervisor do setor de usinagem ou programador do CNC ao fornecedor

→ Material de Escritório e Outros Materiais

- A responsabilidade pela identificação da necessidade de compra é do responsável pelo setor o qual encaminha a Gerencia Administrativa e Contábil, através de “Memorando Interno”, que é analisado.

- Material de uso diário não requer aprovação da Gerencia Administrativa e Contábil. (Ex. folhas, canetas, grampos, plásticos, café, produtos de limpeza, e outros).

→ Outros que não são usados com frequência, são analisados e depois é encaminhado o “Memorando Interno” a Gerencia Administrativa e Contábil para aprovação.

→ Materiais para informática a compra é realizada pela área de TI (Tecnologia da Informação) com a aprovação da Gerencia Administrativa e Contábil.

C - Serviços Gerais

→ A responsabilidade pela identificação da necessidade de contratação de um serviço é do setor solicitante com a aprovação da Gerência do setor, prosseguindo até a compra.

→ Nos casos de serviços especiais: contrato de prestação de serviços de profissionais (jurídico, informática, consultoria, auditoria, engenharia e etc) deve ter a aprovação da Gerência Administrativa e Contábil.

- Serviços de Terceiros

a) No caso de serviços de terceiros (galvanização, cromagem, entre outros) a identificação pelo serviço é de responsabilidade de cada supervisão da produção que encaminha ao Controle da Qualidade, e a contratação do fornecedor do serviço terceirizado é de responsabilidade do comprador.

- Serviços de Calibração

a) Quando houver necessidade de calibração de instrumentos de medição, o Analista da Qualidade ou Inspetor da Qualidade solicita o serviço de calibração, junto ao fornecedor.

b) O fornecedor encaminha a proposta de serviço de calibração ou reparo para aprovação da empresa. O responsável pela aprovação do serviço de calibração ou reparo é da Gerência Indústria.

D - Análise e Aprovação da Solicitação de Aquisição

→ Matéria Prima e Materiais de Uso na Produção

Após análise e aprovação da solicitação de compra, o PCP e ou supervisores da produção encaminha a solicitação aprovada para o setor de compras. Quando a solicitação não for aprovada esta deve retornar para o responsável do setor solicitante.

→ Outros Materiais

Após análise e aprovação da solicitação de compra a Gerência do setor encaminha a solicitação aprovada para o setor de compras. Quando a solicitação não for aprovada esta deve retornar para o responsável do setor solicitante.

→ Materiais de Uso Diário

Este tipo de material necessita de autorização da Gerência do setor para aquisição. (Ex. parafusos, porcas, lixas, EPI's, thinner, etc.).

→ Matéria Prima para Estoque

- Este tipo de material necessita de autorização da Gerência do setor para aquisição, sendo que o Gerente deve comunicar o Gerente Administrativo e Contábil para a aprovação de compra de matéria prima a ser estocada.

- Exceto no caso de reposição de estoque, quando for para atender o estoque máximo e mínimo, como consta na tabela de preços. Neste caso não necessita de aprovação da Gerência Industrial.

→ Serviço

Após análise e aprovação da solicitação de compra pela Gerência Administrativa e Contábil ou Gerência do setor, encaminha a solicitação aprovada para o setor de compras. Quando a solicitação não for aprovada esta deve retornar para o responsável do setor solicitante.

E - Realização da Aquisição

→ Após recebimento do “Memorando Interno” ou “Relatório de Compra p/ OP's”, o setor de compras faz a “Cotação de Preços”, via sistema informatizado.

→ A coleta é feita no mínimo com três fornecedores qualificados quando aplicável, (pois existe o caso de fornecedores único ou estratégico). Registrar as condições de fornecimento recebidas na “Cotação de Preço”, no sistema informatizado.

→ A compra é solicitada ao fornecedor, conforme “Ordem de Compra”.

→ Se houver necessidade de comprar o mesmo produto, nos próximos trinta dias corridos, não haverá necessidade de fazer nova coleta de preço. A compra será feita

com o mesmo fornecedor que foi adquirido anteriormente, mas é necessário que seja aberta uma nova OC.

→ Na compra de matéria prima é necessário que o fornecedor envie um laudo técnico, comprovando qualidade do material, que está sendo adquirido.

→ Na realização (compra) de serviço de terceiro que depende da emissão de documentos fiscais, será aberta uma OC e enviada ao fornecedor. É necessário neste caso que o fornecedor envie um laudo técnico ou certificado, comprovando a qualidade do serviço, que está sendo adquirido (comprado).

E - Compra Direta

→ Quando necessário, em função das condições de atendimento a solicitação do cliente, a Gerência Administrativa e Contábil, ou a Direção ou a Gerência do setor, pode intermediar a compra de um determinado item junto ao fornecedor, informando ao setor de compras através de “Memorando Interno”, “Relatório de Compras p/ OP’s” ou Proposta fechada.

→ Após a realização da compra direta a Gerencia Administrativa e Contábil, ou Direção ou a Gerência do setor, encaminha ao setor de compras um “Memorando Interno”, “Relatório de Compras p/ OP’s” ou proposta fechada, com as informações referentes ao item adquirido, para que seja dado o seguimento normal do processo.

F - Tabela de Prazo de Entrega de Produtos

→ “Tabela de Prazo de Entrega” de compras é estabelecida conforme coleta de preço, registradas na cotação de preço de acordo com o prazo estipulado pelo fornecedor e descrito na OC pelo comprador de acordo com contato feito junto ao fornecedor.

→ “Tabela de Prazo de Entrega” é alterada sempre pelo setor de Compras e informada e acordada pelo setor de vendas antes de ser aprovada.

→ Esta tabela é usada e levada em consideração para se saber quantos dias nossos fornecedores levam para fornecer os produtos e serviços. Para questão de repasse de orçamento junto ao setor de vendas, aos nossos clientes na hora de se estabelecer o prazo de entrega de nossos produtos e serviços.

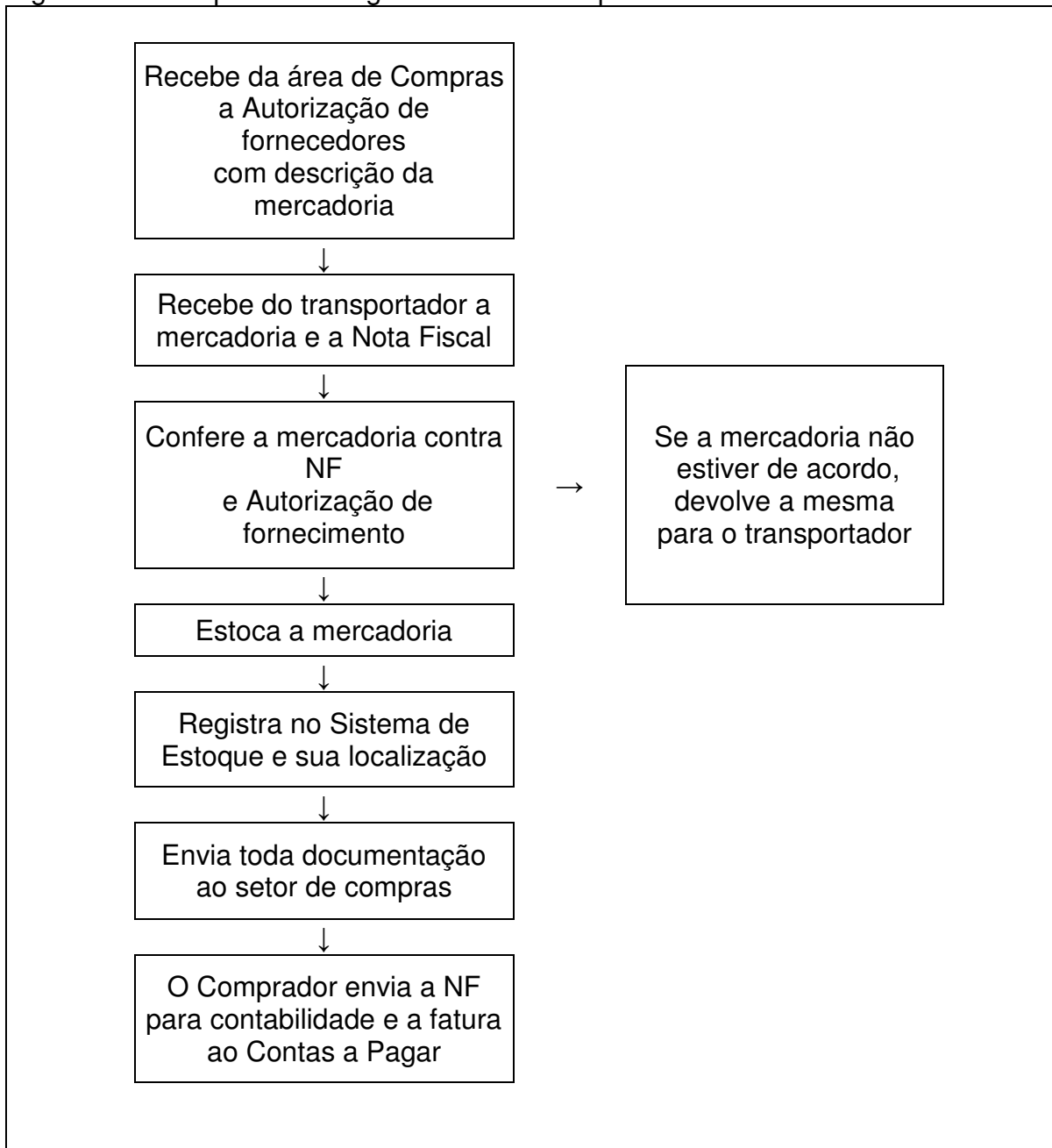
G – Fornecedores

Todos os fornecedores de produtos ou peças que são utilizadas diretamente para a fabricação dos produtos da empresa, devem ser qualificados, avaliados e re-avaliados.

3.3.2 Estrutura e Atividades no Setor de Estoque (Almoxarifado)

O setor de Almoxarifado - Estoque é controlado por outro profissional diferente do profissional de compras, os dois têm uma ligação bastante forte dentro da empresa, pois controlam basicamente tudo que entra e é utilizado na organização.

Figura 07: Exemplo de Fluxograma sobre Estoque



Fonte: Desenvolvida pelo autor

A – Espécie de Estoque

→ Borracha: O estoque de borracha é mantido conforme “Estoque de Borracha” via sistema informatizado.

→ Metal: O estoque de materiais metálicos é comprado para atender pedidos dos clientes e quando necessário as bitolas mais usadas são solicitadas para estoque, aproveitando a compra que está sendo realizada.

A seguir comenta-se o sistema de funcionamento do setor de Almoxarifado:

- Organização do Estoque

a) Borracha: Depois de realizada a inspeção de recebimento, o Supervisor da Vulcanização armazena o material em local apropriado e previamente identificado por etiqueta conforme “Certificado de Análise, nenhum material pode ser armazenado sem identificação.

b) Metal: Depois de realizada a inspeção de recebimento, o Operador de Serra Mecânica armazena o material em local apropriado e previamente identificado por cor (que define o tipo) (nenhum material pode ser armazenado sem identificação).

- Armazenagem

a) Borracha: A armazenagem é feita em sala climatizada e com temperatura controlada (10°C a 25°C), e algumas são guardadas em freezer a temperatura.

b) Metal: A armazenagem é feita por tipo no setor de estoque de matérias-primas em prateleiras, porém algumas por serem de grande porte (peso) são colocadas no chão ou pallets.

- Entrega

Todo moldador pode retirar a quantidade necessária da matéria-prima, anotando no controle de saída “Relação de Matéria-Prima”.

- Controle do Estoque

a) O Supervisor do setor, ao final de cada dia, verifica as quantidades anotadas e preenche a “Requisição de Materiais” e encaminha para o PCP.

b) O Agente Técnico de PCP lança no sistema informatizado as matérias-primas utilizados na produção.

3.3.3 Estrutura e atividades no setor de Contas a Pagar

Este setor possui um profissional que difere tanto do setor de compras quanto do setor de estoque. O contas a pagar está ligado a área financeira da empresa e, possui uma ligação com compras, pois necessita saber tudo o que foi comprado pela empresa para assim efetuar os pagamentos.

A - Contas a Pagar

- Diariamente é emitido o “Relatório de Contas a Pagar por Vencimento”.
- Todo pagamento somente pode ser efetuado mediante autorização do Supervisor Financeiro.
- Todo boleto deve conter anexado à nota fiscal do fornecedor recebida pelo setor de compras e/ou contábil.
- Os pagamentos são feitos on-line (site banco), ocorrendo algumas exceções de pagamentos com cheques e depósitos bancários, todos definidos pelo Supervisor Financeiro.
- O pagamento das despesas da filial é quinzenal e somente efetuado depois das notas chegarem à matriz para a devida conferência.
- As comissões de representantes e funcionários são pagas todo dia 15 (quinze) de cada mês.
- O caixa é conferido diariamente, pelo relatório “Extrato de movimentação de contas”.
- Diariamente é feito às conciliações bancárias.

3.4 PROPOSTAS PARA ADEQUAÇÕES NA AREA DE SUPRIMENTOS

Diante das constatações e observações efetuadas nessa área tem-se algumas recomendações a fazer, como por exemplo:.

3.4.1 - Do Setor de Compras

Para o setor de Compras foram apresentadas algumas adequações como por exemplo:

- Criar um sistema informatizado para elaboração das solicitações de compras. Isto para que essas solicitações passam a ser controladas eletronicamente. Facilitando a identificação dos pedidos efetuados e pendentes. Além do que essa sistemática de controle reduz eventuais casos compra em excesso ou então, pode ocorrer de perder a requisição e ocasionar a falta de material em estoque, podendo atrasar atendimento ao cliente;
- Recomendam-se cotações de preços com no mínimo três fornecedores, isto para se obter melhores condições de negociação, como: preço,

prazo de entrega. Além de se procurar outros fornecedores que oferecem o mesmo material com menor preço. Este procedimento reduz a possibilidade de o comprador adquirir o vício de comprar sempre com o mesmo fornecedor, deixando muitas vezes de fazer cotação por já estar acostumado com os pedidos;

- Fazer revisões periódicas no cadastro de fornecedores visando a manter esse cadastro sempre atualizado, principalmente no que se refere preço, prazos de entrega e, também novos fornecedores;

- É necessária a contratação de mais um comprador na empresa, visto o volume de trabalho. Além do que com esta contratação pode-se implantar rodízio;

- Solicitação da contratação de prestadores de serviços, porém, muitas vezes essas ordens de serviços não possuem informações completas, por vezes faltam informações, como: medida do material, peso, dureza entre outras informações necessárias. A adoção de se anotar essas informações essenciais propiciaria facilidade para compra do material e o mesmo manda executar o serviço conforme lhe parece, sem pedir as informações faltantes, podendo o material ser danificado ou feito de forma errada por falta de informação;

- Nos relatórios de compras de matérias primas também falta informação como: peso, medida, desenho entre outras informações ocasionado o mesmo problema, sendo algumas vezes comprado material errado.

3.4.2 Setor de Estoque e Almoxarifado

No setor de Almoxarifado/Expedição foi feita uma avaliação dos procedimentos internos e pode-se concluir a necessidade de melhoria:

- O responsável pela expedição deve fazer um controle de entrada e saída, anotando os motivos das baixas do estoque, analisando se os materiais irão ser utilizados na produção ou escritório; ou se a saída ocorreu por perda por muito tempo em estoque sem uso, como exemplo bastante comum na empresa é a borracha utilizada na produção, ou extravio sendo usado em excesso sem precisar utilizar a quantidade maior, gerando desperdício de material; tendo como vantagem com esta adequação o uso sem desperdício dos materiais e maior controle para evitar a falta e a compra em excesso dos materiais;

- Deve-se fazer contagem de estoque periodicamente, até mesmo pelo sistema de amostragem, e fazer um levantamento de porque foram usados os materiais em um período de tempo, para saber o real motivo da utilização e manter seu estoque físico idêntico ao sistema sem “furo de estoque” como acontece atualmente na empresa;
- Na entrada e no recebimento de materiais não é feita a conferência entre os dados constantes dos pedidos com os das notas fiscais de compras. Isto pode ocasionar o recebimento de materiais em desacordo com que a empresa solicitou ocasionando conflito no estoque;
- Quando se recebe o material em desacordo com o pedido nem sempre é aberta não conformidade. Assim não fica registrado o erro ocorrido, logo não se toma qualquer providência para que o problema seja resolvido. Para tanto, recomenda-se que o funcionário que receber o material em desacordo seja obrigado a abrir uma não conformidade.

3.4.3 Setor de Contas a Pagar

Este setor está subordinado à área Financeira e tem como função organizar os títulos, fazer a quitação destes na data de vencimento e todos os demais pagamentos originados nas operações da empresa. Esse processo é de responsabilidade de um único funcionário, que ao final do dia faz o fechamento do caixa.

O setor Financeiro é essencial para o bom funcionamento de uma empresa, uma vez que o mesmo possui a responsabilidade de controlar a movimentação dos recursos financeiros.

A administração da empresa tem a informação de que a organização do setor de Contas a Pagar está bem organizada e atende todo o procedimento interno, sendo na auditoria interna sempre elogiada pela organização de documentos e sistema.

Porém, mesmo assim se fazem necessários os freqüentes trabalhos de auditoria interna para atestar a fidedignidade das atividades desenvolvidas pelo setor, pois só assim se terá a confirmação na regularidade das atividades operacionais realizadas pelos profissionais envolvidos.

As recomendações referenciadas não se esgotam visto que os procedimentos organizacionais desenvolvidos por qualquer organização estão em constantes mutações, logo as revisões devem ser freqüentes e periódicas com forma de se manter controles internos mais seguros e eficientes.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por objetivo apresentar como funciona uma auditoria interna em uma indústria do ramo metal mecânico, apresentar seus procedimentos internos e o que pode ser apresentado como melhoria dentro dos controles internos no que diz respeito a parte de suprimentos, auxiliando na detecção de possíveis erros e/ou fraudes.

O trabalho foi realizado baseando-se em estudo bibliográfico, relacionando uma empresa do ramo metal mecânico e, analisando como funciona a auditoria interna dentro de mesma, observando seus controles e procedimentos internos. Para isto foi realizado um estudo de caso, sugerindo posteriormente algumas adequações na empresa.

A implantação de sistemas operacionais mais rígidos proporciona um melhor funcionamento nos controles internos e, na auditoria interna os resultados são mais positivos, pois se encontra menos falhas.

No presente estudo ficou evidente a necessidade de se manter processos organizacionais eficientes e seguros. Isto oferece maior sustentabilidade e segurança à exatidão dos informes gerenciais, seja a empresa de pequeno, médio ou grande porte. Torna-se difícil alcançar o sucesso sem ferramentas básicas de controle. Sendo que elas servem de subsídio para tomadas de decisões relevantes para uma organização.

Observou-se que os funcionários possuem bastante resistência a mudanças, dificultando assim algumas alterações nos procedimentos para melhor controle nas atividades da empresa. Os funcionários devem apresentar mais envolvimento com relação aos procedimentos internos e, assim fazê-lo como está descrito, observando o que pode ser melhorado e, então realizar as adequações cabíveis para um melhor funcionamento na organização.

O presente estudo apresentou a importância da auditoria interna nas empresas, pois devido ao fato de quês os trabalhos da auditoria pode-se detectar eventuais erros e falhas nos procedimentos e, assim revisá-los, alterando o que preciso for para melhorar o andamento da empresa, podendo ainda observar os pontos positivos que a própria auditoria traz para dentro da organização.

A implementação de ferramentas de sistemas operacionais, além de trazer segurança nas informações, torna os processos mais transparentes aos

sócios e profissionais. Esse fator é de fundamental importância para criar um elo de confiança entre os dois lados. Assegura que os trabalhos são desenvolvidos dentro da ética e evitando fraudes.

Diversos são os fatores que decretam a eficácia e eficiência dos processos organizacionais, como por exemplo: responsabilidade e dedicação de todos os envolvidos; o correto registro e arquivamento dos documentos; a delegação de responsabilidade e distribuição de funções, ou seja, cada funcionário deve ficar responsável por uma área da empresa, para melhor apurar a responsabilidade caso ocorra algum problema.

Entendem-se também como essencial a uma organização os sistemas de controles internos, conjugados com os trabalhos de auditoria interna, que é o processo de supervisão dos controles de uma empresa. O serviço da auditoria é parte do processo onde ocorre a verificação e análise dos trabalhos realizados e se estes estão dentro dos padrões contábeis e foram desenvolvidos conforme o planejado. Os trabalhos de auditoria se mantido com maior frequência os profissionais auditados sentem-se mais cuidadosos na realização de suas tarefas.

Os serviços do auditor interno são de fundamental importância. Esses serviços se mantido de forma contínuo promovem a adequação dos procedimentos. Os trabalhos da auditoria interna contribuem muito com a administração das empresas, pois tornam as informações mais precisas e seguras tanto para os acionistas quanto para evitar notificações no caso de a empresa deparar-se com uma eventual fiscalização. No estudo em questão, percebe-se que os métodos utilizados pela empresa carecem de algumas adequações. Com a implantação de medidas simples haverá uma melhora global, em todos os setores e certamente o benefício será maior que o custo.

Este estudo evidenciou a necessidade e a importância dos trabalhos de auditoria no acompanhamento da execução das rotinas dos trabalhos da empresa. Com isto, o objetivo deste estudo foi alcançado, sendo que foram detectados os pontos a serem melhorados e os processos a serem implementados na organização. Além disso, percebeu-se a grande importância e os impactos positivos que um controle interno adequado traz a uma empresa, independentemente de seu porte, segmento ou ramo de atuação.

Cabe ainda mencionar que, o presente estudo não esgota as fontes referentes o assunto abordado no mesmo, podendo então buscar mais sugestões para adequações nos procedimentos e, melhores condições de trabalho.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Inácio da Paixão dos Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria Contábil: Enfoque teórico, normativo e prático.** São Paulo: Saraiva, 2008.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna.** 2 ed, São Paulo: Atlas, 2007.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e aplicações.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do Trabalho Científico.** 7 ed. São Paulo: Atlas , 2005.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 6. ed.- São Paulo: Atlas, 2003.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo : Textos, exemplos e exercícios resolvidos.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BASSO, Irani Paulo. **Iniciação à auditoria.** 3. ed. rev Ijuí, RS: UNIJUÍ, 2005.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2000.
- CHERMAN, Bernardo Creimer. . **Auditoria: externa, interna e governamental.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** 6. ed São Paulo: Prentice Hall, 2007.
- COQUEIRO, Leila de Almeida. **Controle interno em empresas de médio e pequeno porte.** Faculdade Nossa Senhora Aparecida-GO. IV Mostra de Produção Científica da Pós-Graduação. LATO SENSU 23/10/2009
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias: de acordo com o novo código civil lei 10.406/02.** 2. ed., rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2008.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil: de acordo com as leis 11.638/07 e 11.941/09 : teoria e prática.** 3. ed. rev., e atual. Curitiba: Juruá, 2009.

JUND, Sergio. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 500 questões – estilo ESAF, UNB e outras.** Rio de Janeiro: Impetus, 2001.

MARTINS, Petrônio Garcia; ALT, Paulo Renato Campos. **Administradores de Materiais e Recursos Patrimoniais.** São Paulo: Saraiva, 2001.

MARQUES, Wagner Luiz. **Auditoria.** 1.ed. Gráfica Vera Cruz. Paraná, 2010.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; DINIZ, André Filho. **Curso básico de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Jorge Augusto R. de. . **Curso prático de auditoria administrativa.** São Paulo: Saraiva, 2006.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SÁ, A. Lopes de. . **Curso de auditoria.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, Jose Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José Mário Matsumura. . **Fundamentos de perícia contábil.** São Paulo: Atlas, 2006.

<http://www.slideshare.net/jmaneto/treinamento-de-gesto-de-contas-a-pagar>

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-interna-organizacoes.htm>. Acesso em: 05 novembro 2012.

